

EVALUACIÓN GLOBAL Y EVALUACIÓN INDIVIDUAL

Conferencia pronunciada el 15 de enero de 1959, por el Académico numerario ILMO. SR. DON JOSÉ GARDÓ SANJUÁN

Cuando el Consejo Académico me confirió el honor de ocupar su tribuna para la presente disertación, me complació poder ofrecer al distinguido auditorio un tema de palpitante actualidad y juzgué oportuno que era el más indicado una visión, aunque sintética, de la última reforma tributaria.

Sin embargo, una vez analizado el alcance del tema, advertí la amplitud que el mismo tenía y que era humanamente imposible en el espacio de una conferencia — sin abusar en demasía de la condescendencia del auditorio — dar siquiera una idea general de la nueva modalidad tributaria.

Por ello creí que lo más conveniente era centrar la exposición sobre unas cuestiones concretas cual son *la evaluación global y la evaluación individual* y a este tema procuraré ceñir mis explicaciones.

LA AMPLITUD DEL TEMA

La Ley de 27 de diciembre de 1957 hizo una transformación radical en nuestro sistema tributario, tan radical que han precisado una serie de disposiciones y normas que representan una verdadera colección de aclaraciones a lo fundamental de la reforma tributaria, cuyo alcance no podemos concretar en los momentos actuales.

Además, dentro de las propias normas se advierte una carestía de concreción y claridad, debido, indudablemente, a la amplitud de la propia modificación tributaria y al confusionismo a que se presta la variación de los conceptos que hasta ahora habían estado vigentes.

En efecto: Licencia fiscal, Impuesto industrial e Impuesto sobre Sociedades, son denominaciones que no se avienen exactamente a lo que podría

considerarse como su equivalente de Contribución Industrial y Tarifa tercera sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria.

Ello hace que al tratar del asunto debemos exponer simplemente nuestro personal criterio, siempre sujeto a rectificación, y quizá expuesto prematuramente, pero lo hacemos con el deseo de contribuir a que se conozca con la mayor minuciosidad posible el espíritu de la reforma tributaria y especialmente las repercusiones contables que el mismo presenta.

LAS DOS CLASES DE EVALUACIÓN

Existe la evaluación individual y la evaluación global; la primera determina la base por las declaraciones y la contabilidad de la Empresa contribuyente; la segunda a través de unas normas que fijan los beneficios que corresponden a cada una de las actividades que la Entidad contribuyente desarrolla.

Por lo que concierne a la contabilidad de las Empresas que a su debido tiempo renunciaron a la tributación por evaluación global, o sea las que han quedado enmarcadas en la evaluación individual, no hay ninguna variación fundamental en su régimen contable; tendrán variaciones en todo lo que concierne a la Inspección, en la facultad de llevar al Contribuyente al Jurado de Estimación, a la obligación de hacer el ingreso en el momento de presentar el Balance, en los propios documentos a presentar, en la tarifa aplicable, etc., pero, en síntesis, su contabilidad ha de responder exactamente a las operaciones llevadas a cabo y la Inspección se regirá por normas similares a la Ley de Utilidades, alguno de cuyos extremos sigue en completo vigor.

Por lo que respecta al régimen de evaluación global, ya no podemos hacer la misma afirmación, puesto que hay que tener en consideración dos cuestiones fundamentales, que son: la discriminación de actividades y lo que comprenden estas mismas actividades para fijar la base tributaria.

Seguiremos, pues, con una visión sintética de lo que constituye la evaluación global.

LAS NORMAS DE LA EVALUACIÓN GLOBAL

Para la evaluación global las Entidades contribuyentes han de agruparse con las Empresas similares, formando grupos y subgrupos que determinen la cantidad que han de tributar cada uno de ellos.

Una misma Empresa puede formar parte de distintos grupos, si es que sus actividades radican en diversa provincia o bien que constituyan cuestiones diferentes. Por ejemplo: una Empresa textil tiene la hilatura, la fabricación del tejido y los llamados acabados; tanto si es en una sola provincia como en varias, representa que explota distintas actividades, y, por tanto, ha de formar parte de las comisiones de los hiladores, de los tejedores y de los acabadores; pero si a la vez tiene una oficina de venta de sus productos y un taller de reparación para sus máquinas, le corresponderán dos actividades más.

Indudablemente, ello representaba una complicación enorme cuando, como en el caso de la fábrica de tejidos, son varias las actividades, y por ello se le ha facultado para que sean integradas en una sola actividad.

La Regla 16 de la Instrucción de 13 de mayo último, dice que “las Entidades que realizaren actividades industriales o comerciales que tengan el carácter de preparatorias, derivadas, anejas o complementarias de otra principal, de tal modo que el conjunto de todas esté subordinado a una finalidad unitaria, podrán considerarse a los efectos evaluatorios como integradas en la principal, como una sola actividad individualizada”.

Para ello ha de solicitarse del Delegado o Subdelegado de Hacienda que corresponda, el cual discrecionalmente sin que constituya acto administrativo, acordará si procede o no la petición formulada.

De manera que en el caso de la industria textil que hemos referido, el contribuyente debe solicitar que se le considere como una sola actividad, juntando el rendimiento de todas.

Esto es clarísimo en el caso expuesto, ya que todas las actividades no son dispersas, sino que contribuyen a una finalidad claramente determinada; pero existen numerosos casos en los cuales es difícil que puedan considerarse las actividades agrupadas y la industria deberá quedar encuadrada en dos o más grupos, aun cuando al parecer sean una actividad consecuencia de otra; por ejemplo, una Empresa explota unas minas y vende el carbón de las propias minas o de otras procedencias; se han considerado que existen dos actividades, por no concurrir la circunstancia de ser una derivada de la otra, y estar sujetas a distinta tributación con carácter mínimo — la mina por el canon de minería, y la venta por Contribución Industrial —, sin contar con que la minería tiene ámbito nacional y la venta del carbón corresponde al ámbito local o provincial.

Además el Delegado de Hacienda lo acordará discrecionalmente, sin

que ello constituya acto administrativo, lo que impide toda reclamación.

Sigamos con la relación de los trámites: determinados los grupos en que ha de entrar cada contribuyente, se forma una Comisión integrada por tres contribuyentes y tres funcionarios de Hacienda, más un secretario asimismo de la propia Hacienda; esta Comisión tiene como finalidad esencial fijar la cantidad que ha de tributar el Grupo y el módulo que ha de servir para distribuir esta cifra entre todos los contribuyentes afectados.

Constituidas ya las comisiones, podemos hacer abstracción de sus funciones y normas, aparte de que ello tiene poca relación con la contabilidad.

FIJACIÓN DE BASES

Cuando la Comisión ha concretado la cantidad global a tributar por el Grupo y ésta ha sido aprobada por la Hacienda, los comisionados, sirviéndose de los módulos aprobados, deben señalar lo que ha de considerarse como base tributable para cada contribuyente.

Supongamos que la contribución global se ha indicado ya y aprobado su importe y que se trata de un grupo que han fijado como módulo o coeficiente de reparto, las toneladas o los metros cúbicos vendidos; los comisionados deberán repartir la cifra global proporcionalmente a las toneladas o a los metros cúbicos con que ha operado cada contribuyente. Este resultado determinará la base imponible, sobre la cual deberá girar la tributación.

Existen coeficientes rectificativos que pueden hacer la distribución más laboriosa, pero ello lo pasamos por alto en aras a la brevedad.

LO QUE COMPRENDE LA EVALUACIÓN GLOBAL

La cantidad que se ha señalado por los comisionados como base para la tributación, comprende solamente la actividad específica del Grupo, tanto si el Contribuyente está en uno o en varios Grupos; de manera que si se trata de una Empresa que tenga un taller de carpintería y otro mecánico para hacer reparaciones, la cantidad que cada Grupo le asigne le cubre los posibles beneficios que pueda hacer con cada taller, pero no lo que haga aparte de los mismos; por ejemplo, esta Empresa vende una máquina y con ello realiza un beneficio; éste ha de tributar separadamente de la cantidad que se le haya asignado; lo mismo sucederá en el caso de subarriendo

de una máquina o de parte de una industria, en la percepción de comisiones, etc.

De forma que tenemos una tributación por cada actividad y aparte otra por los conceptos que no entren específicamente en la actividad señalada y que fiscalmente se denominan rendimientos atípicos.

Vemos aquí un motivo serio de fricción ya que es muy difícil a veces discriminar si en realidad se trata de una cuestión aparte o es simplemente una derivación de la actividad fundamental. Supongamos el caso de una empresa mecánica que fabrica unos motores y para ello tiene una prensa de gran capacidad; pero como no tiene trabajo suficiente para la misma, la arrienda a otras Empresas que construyen sus piezas con dicha prensa pagando un canon o alquiler por la utilización de la misma; a nuestro entender no es ello subarriendo, ya que en las características de la Empresa consta la prensa y su funcionamiento y no se trata de una actividad dispar, sino la utilización de un elemento de trabajo por el cual se tributa debidamente.

En resumen: tenemos que la tributación se fundamenta en tantos conceptos como Grupos quede encuadrada la Entidad contribuyente y además en todas aquellas operaciones que no queden comprendidas en los grupos, y que ello ha de constar debidamente en su contabilidad a los efectos de las oportunas inspecciones.

NORMAS CONTABLES

Las disposiciones rigen ya para los Balances del ejercicio de 1957, lo cual a nuestro entender es contrario a la lógica, puesto que las normas detalladas para la contabilidad han aparecido en el ejercicio de 1958, cuando ya las Empresas tenían su administración de acuerdo con la anterior Ley y los Balances aprobados por las Juntas generales, sin que sea posible hacer rectificación alguna, o sea poder discriminar el resultado de cada actividad.

Suponemos que para el ejercicio pasado la Administración será comprensiva y no exigirá datos que en realidad no pueden darse con la veracidad que es menester.

En la Regla 32 de la Instrucción de 13 de mayo se dan normas respecto a la contabilización de las operaciones, siendo tal la importancia de las mismas, que las copiamos íntegramente a continuación.

“Regla 32: OBLIGACIONES CONTABLES. — Toda Entidad sujeta al impuesto estará obligada a llevar cuenta y razón de los negocios que motiven

la obligación de contribuir, ajustada a los preceptos del Código de Comercio y demás disposiciones legales reguladoras de la materia.

Bien por la contabilidad principal o mediante la oportuna contabilidad auxiliar, desarrollada en la forma que cada Entidad estime más eficiente, se determinarán, en su caso, por separado, los rendimientos de cada actividad industrial, comercial, profesional, de plus valía, inversiones, actividades no mercantiles o profesionales, u otras fuentes, cuyo conjunto constituya la renta total.

Los gastos generales y todos aquellos conceptos que no pueden ser específicamente imputados a una de las partes integrantes de la renta total, se distribuirán libremente por la Entidad contribuyente, con arreglo a lo dispuesto en esta Regla.

La Administración aceptará el criterio discriminador señalado, salvo que justifique adecuadamente que los gastos y rendimientos imputados a una determinada actividad corresponden a una u otras, o que la distribución de aquéllos no es racionalmente admisible.

El criterio de imputación adoptado no podrá variarse en ejercicios sucesivos, sin previo acuerdo de la Administración de Rentas Públicas del domicilio fiscal, al que precederá informe de la Inspección.”

En consecuencia, hemos de separar los ingresos de cada actividad y luego distribuir los gastos que corresponden a la misma con el fin de determinar los rendimientos de todas ellas, cuyo conjunto, más las operaciones no comprendidas en la evaluación global, constituirá la base tributaria.

Estamos convencidos que la Hacienda no exigirá estos datos para el año 1957, que obligaría a hacer unos cálculos aproximados, por estar ya cerrada la contabilidad en el momento de la aparición de esta Instrucción, pero hemos de prepararnos para el ejercicio actual.

RENDICIÓN DE CUENTAS

La Regla 33 de la Instrucción tantas veces aludida, señala la documentación que hay que presentar, y entre ella la declaración de las actividades ejercidas y los rendimientos imputados a cada una de ellas, si se conociese este extremo en el momento de presentar la declaración, y los resultados procedentes de plus valías, inversiones de tipo patrimonial, actividades que no tengan fiscalmente la consideración de industriales o comerciales y de otras fuentes.

Por lo tanto, tenemos que dar cuenta de las actividades en que ha sido incluída la Sociedad y el resultado de las operaciones que no correspondan a tales actividades.

Existe el criterio de que los contribuyentes acogidos a la evaluación global no estarán sujetos a Inspección, y ello no es cierto; la Inspección ha de existir forzosamente para advertir si los contribuyentes han hecho sus declaraciones con exactitud.

La Inspección tiene como misión fundamental averiguar si el contribuyente ha dejado de declarar ingresos que no corresponden a la actividad normal de la Empresa y a la vez de examinar los rendimientos de cada actividad, sin que por ello pueda rectificar la tributación fijada, pero sí para que le sirva de experiencia para señalar la tributación global en el próximo ejercicio.

Supongamos, para mejor aclarar la cuestión, un ejemplo: el Inspector hace una inspección a un contribuyente y lo primero que hará será examinar si ha hecho operaciones fuera de su ámbito, o sea si ha realizado alguna cosa que no esté comprendida en la evaluación global; en el caso de que ello sea de conformidad, mirará los rendimientos alcanzados en las distintas actividades sometidas a tributación global; en el caso de que viera que la tributación ha sido inferior a los beneficios obtenidos, no puede hacer rectificación alguna, pero sí tomará nota para que en el próximo ejercicio la fijación se avenga mejor al rendimiento de cada actividad.

Precisamente, a los efectos de esta cuestión, los Inspectores han sido destinados cada uno de ellos a inspeccionar las Empresas que forman el Grupo del que ellos han sido ponentes para señalar la tributación global.

No hay duda que conforme el tiempo transcurra la Inspección adquirirá una enorme experiencia respecto a los gastos y rendimientos de las actividades de su Grupo y del desenvolvimiento económico de los contribuyentes.

LA CUOTA MÍNIMA

Hemos de remarcar que el rendimiento por las distintas actividades ha de ser exacto, puesto que en el caso de presentar pérdidas éstas no pueden ser compensadas con los beneficios de las otras actividades, ya que como mínimo el contribuyente ha de tributar por la suma de las actividades que han producido rendimiento positivo.

Copiamos a continuación la Regla 47 de la Instrucción de 13 de mayo que se refiere a la cuota mínima.

“Regla 47: ENTIDADES CON ACTIVIDADES SOMETIDAS A EVALUACIÓN GLOBAL. — Para determinar la cuota del Impuesto sobre Sociedades se atenderá a la liquidación provisional girada y al resultado que ofrezca la comprobación respecto a los rendimientos y anotaciones contables que no se refieran a los resultados de las actividades globalmente, y, en su caso, a los acuerdos de Jurados y Tribunales. A la base resultante, practicadas, en su caso, las reducciones que procedan, se aplicará el tipo de gravamen que corresponda; se restarán de la cuota íntegra obtenida las deducciones y desgravaciones pertinentes, determinándose así la cuota líquida.

Para el señalamiento de la cuota mínima se aplicará el tipo de gravamen a los beneficios imputados por cada actividad industrial que ejerza la Entidad una vez practicadas, en su caso, las reducciones que reglamentariamente procedan. A estos efectos se excluirán las actividades cuyo rendimiento hubiese sido evaluado como negativo.

De cada cuota así obtenida se deducirá la del Tesoro de la Licencia fiscal respectiva del Impuesto Industrial, y la suma de las diferencias en más constituirá la cuota mínima líquida de la Sociedad.”

Es muy discutible la norma de que no sean compensables las pérdidas con los beneficios, tratándose de una misma entidad contribuyente, pero cabe reconocer que si vamos a una tributación fija, una especie de Contribución Industrial que se exige por el mero hecho del desarrollo de una actividad cualquiera, no deberá tenerse en consideración si el contribuyente alcanza o no rendimiento de su esfuerzo.

NO ES OBLIGATORIA LA TRIBUTACIÓN POR EVALUACIÓN GLOBAL

Al implantar la Reforma tributaria de 26 de diciembre de 1957 se varió radicalmente nuestro sistema impositivo, pasando de una determinación de beneficios, comprobada por la contabilidad, a una supuesta obtención de rendimientos, fundamentada en determinados signos externos.

Pero, con indudable acierto, no se quiso dar radicalmente un cambio de rumbo, sino que se dejó a los contribuyentes en situación de optar por los beneficios determinados lógicamente, o bien acogerse al convenio para la fijación de las posibles utilidades por signos externos.

Por ello en la Regla quinta de la Instrucción provisional del 19 de febrero de 1958 para la aplicación del impuesto, dice:

“La determinación de la base impositiva podrá realizarse en régimen de:

A) Evaluación global de bases impositivas, señaladas por medio de estudios económicos de cada actividad mercantil e industrial.

B) Evaluación individual deducida única y exclusivamente de contabilidad llevada según el Código de Comercio y, en su defecto, por estimación efectuada por los Jurados fiscales competentes.

Los contribuyentes podrán optar por el régimen de evaluación que deseen. Pero la opción afectará a todas sus actividades industriales y comerciales y no será posible acogerse simultáneamente en un período impositivo a los dos, aunque el mismo contribuyente ejerza diversas actividades industriales o mercantiles o las que realiza lo sean en provincias o municipios diferentes.”

Esta Regla deja en libertad para acogerse al régimen que desee el contribuyente, pero le obliga a que en cada ejercicio lo indique; en la Regla sexta de la indicada Instrucción se dispone:

“El régimen de evaluación global se aplicará con carácter general y se presumirá aceptado por todos los contribuyentes que no renuncien expresamente al mismo dentro del primer mes de cada período impositivo, con referencia a las cuotas a devengar el último día de este mismo ejercicio económico, en escrito dirigido a la Administración de Rentas Públicas de la provincia respectiva.”

De manera que el comerciante que no quiera someterse a la evaluación global deberá, cada mes de enero, hacer una instancia dirigida a la Administración de Rentas Públicas expresando su deseo de renunciar al referido régimen; si un ejercicio olvida este trámite, queda automáticamente comprendido en la evaluación global.

Es lógico que así sea, ya que el interés del Fisco es que haya el mayor número posible de contribuyentes acogidos al convenio, por ser más fácil la labor de determinación de la base imponible.

Cuando ya principiado un ejercicio, un contribuyente se diere de alta, junto con la misma, deberá presentar la renuncia con la inclusión en el régimen de evaluación global, si así lo desea.

NORMAS CONTABLES

Como es consiguiente, la Hacienda debe tomar sus precauciones para que la contabilidad sea una expresión fiel de los resultados, y a este fin, para los comerciantes individuales dispone en la Regla 25 de la ya citada instrucción:

“Los contribuyentes que opten por el régimen de evaluación individual llevarán su contabilidad ajustándose al Código de Comercio y a los libros-registro que se indican en la regla siguiente, cuyos modelos publicará la Dirección General de Impuestos sobre la Renta.

La contabilidad llevada según el Código de Comercio tendrá el carácter de principal. Las anotaciones de los libros registro merecerán la consideración de contabilidad y tendrán, por tanto, un carácter objetivo y subordinado a la contabilidad principal con la que deberán concordar totalmente. De ejercerse más de una actividad, o la misma, en distintos lugares, se utilizarán libros registro independientes.”

A este fin, determina que habrá tres clases de contribuyentes, los que se dediquen a empresas mercantiles, los industriales y los de servicios.

Para los primeros dispone que lleven un libro de compras, otro de ventas y un tercero de gastos.

Para los segundos, suprime el libro de compras y añade un registro de costes, en el que conste lo que ha costado la fabricación, excepto el caso de que su contabilidad esté organizada para la determinación de costes.

En los de servicios les hace llevar un registro de ingresos y otro de gastos en los que han de figurar todos los que conciernen a las operaciones y otro libro de gastos para que consten los generales de la Empresa.

Estos libros, deberán ser legalizados por la Delegación de Hacienda correspondiente.

Para las Sociedades no exige tantas cosas en la contabilidad, bastando para tener utilidad, que los libros se llevan de conformidad con las disposiciones del Código de Comercio.

Esta diferencia entre los comerciantes individuales y las Sociedades, se comprende por el hecho de que el comerciante individual no debe rendir cuenta de su situación a nadie, y por tanto le es más fácil pergeñar su contabilidad, mientras que las Sociedades no tienen tanta facilidad para ello, ya que han de dar cuenta a los socios del desenvolvimiento y resultado de las operaciones.

INTERÉS EN QUE LOS CONTRIBUYENTES ENTREN EN LA EVALUACIÓN GLOBAL

Es lógico, como ya hemos indicado, que el Fisco tenga interés en que todos los contribuyentes se sujeten al convenio de evaluación global ya que no tiene tanto trabajo en comprobación y fijación de bases.

Se reserva el Ministro de Hacienda la facultad de declarar obligatoria la evaluación global para determinadas actividades; parece que la intención es exigir que se agrupen en convenio una parte de contribuyentes, si es que la mayoría prefieren la evaluación individual; si en realidad la mayoría opta por el convenio, no juzgamos sea necesaria la autorización dada al Ministro de Hacienda para su obligatoriedad.

Cuando un contribuyente se ha quedado en la evaluación individual, está sujeto a la inspección periódica para comprobar sus beneficios, inspección que será mucho más minuciosa y detallada de lo que hasta ahora ha venido aplicándose.

El inspector viene obligado a hacer constar que se han contabilizado con exactitud y sin falseamiento todas las operaciones y si hay discrepancia en los resultados ha de anotar el número, fecha, concepto e importe de los asientos cuya calificación fiscal dé origen a un aumento en la base impositiva, expresando concretamente el importe de esta alteración.

No queda, pues, a juicio de la inspección señalar un mayor beneficio a las operaciones, ni exponer un concepto vago de incremento en el tributo, sino que ha de señalar exactamente en qué consiste la discrepancia entre el contribuyente y la Ley.

El acta que levante la Inspección ha de pasar a un Inspector regional, el cual la examinará y estudiará antes de darle curso.

Por consiguiente, hay una doble inspección, lo que justifica la minuciosidad y el detalle con que se harán las inspecciones de los contribuyentes acogidos a la evaluación individual.

Cuando haya una omisión de operaciones en la contabilidad o exista presunción fundada de que los datos contables no se ajustan a la realidad de los hechos económicos, pasará el asunto al Jurado provincial el cual fijará las bases impositivas, que no podrán ser menores que las que le hubieren correspondido al contribuyente en la evaluación global.

De manera que basta una sospecha de la Inspección para pasar el asunto al Jurado y en este caso el contribuyente no estará en mejores condiciones

que los de la evaluación global, ya que, como mínimo, tributará como ellos, sin contar con que el Jurado puede señalarle una base mayor.

Hemos expuesto principalmente las normas para los comerciantes individuales, pero hay que señalar que las Sociedades se hallan en idénticas condiciones.

A pesar de ello hay contribuyentes que se han acogido a la evaluación individual.

MOTIVOS POR LOS QUE EL CONTRIBUYENTE LA PREFIERE

Hay, indudablemente, una serie de razones, por las cuales el contribuyente prefiere acogerse a la evaluación individual y soportar la presión de las disposiciones fiscales, que, al parecer, tienen interés en que todos los contribuyentes se acojan al convenio.

Relacionaremos las principales razones en que se apoyan los que se han acogido a la evaluación individual para justificar su decisión.

Primera. — Si la contabilidad refleja exactamente los hechos económicos de las Empresas, no hay inconveniente en tributar por los mismos, ya que siempre es más equitativo gravar con impuestos los resultados reales que no unos supuestos.

Por consiguiente, el comerciante que sinceramente hace figurar todas sus operaciones en la contabilidad y determina los beneficios en forma clara y veraz, no tiene por qué acogerse a convenios para fijar teóricamente una base tributaria.

Tendrá, indudablemente, las eternas discusiones sobre las partidas deducibles, los gastos que no corresponden al ejercicio, las amortizaciones, etc., pero ello se va reduciendo cada día más, pues los contables procuran reflejar en sus asientos el criterio de la Inspección, para no tener discusiones en la revisión de los Balances.

Segunda. — Mayormente se acogen a la evaluación individual las Empresas importantes, por una razón de carácter psicológico. Consideran que si forman un grupo, la tributación más importante se la llevarán las Empresas más destacadas.

Por ejemplo, si se debe distribuir una cantidad determinada entre una Empresa grande y cien de pequeñas, la Empresa grande se llevará la mayor parte, no siendo equitativa la proporcionalidad.

Es cierto que si la fijación de la base impositiva se hace relacionando

los signos externos de obreros, fuerza, capital, etc., aunque la Empresa mayor tenga una base impositiva inferior, como realmente le corresponde, las Empresas de pequeña y mediana importancia tendrán menos base, pero siempre proporcional a los elementos que hayan utilizado.

No obstante, las comparaciones son siempre un semillero de descontentos y la Empresa pequeña pretenderá que la grande ha de soportar el peso de la tributación y la Empresa importante creerá siempre que se le cargan los impuestos para favorecer a los restantes contribuyentes de su grupo.

Además, es natural que el deseo sea que los grupos de contribuyentes para hacer los convenios se formen con cierta homogeneidad y no sea agradable para los grandes mezclarse con los pequeños, ni éstos con aquéllos, ya que la discusión se hace difícil por no poder ser iguales ni las necesidades, ni los recursos, ni los rendimientos, ni los puntos de vista de unos y otros.

Tercera. — Para estar comprendido en la evaluación global hay que dar datos internos de número de obreros, fuerza consumida, maquinaria de que dispone, cantidad satisfecha por mano de obra, etc., es decir, una serie de datos que no todos los contribuyentes están dispuestos a facilitar.

Con la Inspección, aunque ésta examine minuciosamente todas las cifras de contabilidad, conozca los costes, el proceso de fabricación, la relación de los Clientes y Proveedores, etc., hay la ventaja de que los datos se mantienen en el secreto y no se entera nadie más que el Inspector; no existe peligro de que se aproveche la competencia de estos conocimientos.

Personalmente, juzgamos que el secreto de una Empresa no se descubre por los datos que se han solicitado para determinar la base impositiva en la evaluación global, pero esta opinión no es compartida por nuestros Jefes de Empresa.

En América no consideran que el perfeccionamiento de la organización de un negocio, la importancia del mismo, la amplitud de su mercado sean secretos de fabricación, lo cual ha contribuído en gran manera al desarrollo industrial de aquel país.

Como ejemplo cabe citar que la disposición científica del trabajo, conocida también como sistema Taylor o "Scientific management" fué originada por una comunicación que presentó el Ingeniero F. W. Taylor a la Asociación de Ingenieros de su país.

De forma que en América, no practican la tendencia de guardar celosamente los datos de la industria, sino que tienen a gala exponerlos cuando

representan un perfeccionamiento, patentando lo que sea posible para obtener el debido fruto de la investigación.

Pero en nuestro país, no se ha llegado a tal grado de perfección y son muchos los que han dado como razón para acogerse a la evaluación individual, el hecho de que en esta forma no tienen necesidad de dar sus datos a la competencia.

Cuarta. — Siempre es preferible pagar por un rendimiento cierto que no por un rendimiento probable, aun cuando éste pueda mixtificarse en busca de una menor tributación.

Hay dos maneras de pensar: el que procura pagar lo menos posible y el que no le importa pagar, si en realidad ha alcanzado unos beneficios para ello. Al primer grupo se juntan los que prefieren la evaluación global, con la esperanza de influir cerca de los módulos o de los datos para lograr una cuota baja; en el segundo grupo están los que prefieren la evaluación individual, ya que no les importa pagar, si ha habido beneficio que lo justifique.

Es decir, a base de la evaluación individual vamos a tributar por el resultado cierto; a base de la evaluación global se tributa por el rendimiento supuesto al negocio; no hay duda que la posición más moral y equitativa es pagar por lo que en realidad se ha ganado y no por lo que se supone que se podía ganar.

Quinta. — La evaluación global no cubre todas las operaciones del negocio, sino solamente las que se consideran normales; es decir, no es que aceptando la base imponible que se haya asignado ya está el contribuyente exento de otra tributación, sino que la suma fijada le cubre solamente las operaciones normales, y para las restantes tiene aparte una tributación sobre los resultados.

Es muy difícil, en algunos casos, determinar si se trata de una operación normal o esporádica; por ejemplo, un fabricante de tejidos conviene con otro productor del mismo género que se indemnizarán con una determinada cifra sobre la venta de un mercado; es decir, se han distribuido el mercado en dos grandes porciones, y al finalizar el ejercicio calculan la venta y el que ha vendido más paga al que ha vendido menos una comisión o canon por renuncia al mercado. Esta operación algunos la consideran normal al negocio de fabricación de tejidos, pero la Inspección puede considerarla como cantidad aparte y gravarla al treinta por ciento si se trata de una Sociedad.

Hemos citado este caso, que en forma similar se ha presentado en la práctica, para dar un ejemplo, pero hay otras cuestiones que igualmente pueden ser objeto de dudas.

Acogidos a la evaluación individual no hay problema si puede suscitarse la más leve discusión, ya que el contribuyente paga por los beneficios que ha obtenido, entre los cuales hay los ingresos por la no utilización del mercado, subvenciones, ventas de inmovilizado, etc.

Sexta. — Cuando se tributa por evaluación global, la base impositiva se determina en función de unos signos externos, independientemente del resultado de los mismos. Claro que si por una causa justificada los productores no han dado el debido rendimiento a las operaciones han producido un resultado negativo, puede solicitarse la aplicación de un coeficiente rectificativo, aun cuando queda a merced de la Comisión la aceptación de la demanda.

Cuando se tributa por evaluación individual, no es menester petición alguna; si se ha perdido, no hay base impositiva; basta solamente con que la contabilidad refleje que las operaciones han arrojado una pérdida, sin necesidad de que deba darse cuenta a los comisionados de la anomalía sufrida.

Bajo este aspecto resulta beneficiosa la evaluación individual, ya que si hay pérdida automáticamente se queda sin tributación.

Séptima. — Cuesta mucho variar la manera de hacer las cosas; el contribuyente ya se encontraba bien dentro de la Tarifa Tercera de Utilidades; se había habituado a la actuación del Inspector y suscribía a petición de éste las Actas de rectificación.

Para muchos, el cambio de módulo tributario, ha sido un verdadero problema y no acaban de comprender el mecanismo de las Comisiones, la forma de hallar las bases impositivas, lo que hay que declarar, etc., y les resulta más hacedero incorporarse a la evaluación individual, cuyo mecanismo es exactamente igual al de la antigua Tarifa Tercera de Utilidades.

Octava. — Generalmente la evaluación global ha representado un incremento en las bases impositivas; la mayor parte de casos que hemos examinado hemos advertido que la tributación por signos externos significaba una base imponible más elevada de lo que por término medio se aplicaba en anteriores ejercicios y ello ha dado lugar a la opinión que es aconsejable la evaluación individual puesto que no representará un aumento en las bases impositivas, por seguirse el mismo régimen que en los años anteriores.

Posiblemente hay otras razones por las cuales al contribuyente le interesa la evaluación individual, habiendo expuesto tan sólo las más destacadas, pues alargaríamos mucho nuestra disertación si pretendiéramos exponer una minuciosa relación de motivos por los que es más favorable la evaluación individual que la evaluación global.

LAS PARTIDAS NO DEDUCIBLES EN LA EVALUACIÓN GLOBAL

Un problema que se suscitaba siempre en la tributación por Utilidades, eran las llamadas partidas no deducibles.

La Hacienda determinaba los beneficios del negocio a base de su peculiar criterio y no aceptaba como gastos, partidas, que si bien eran lógicamente tales gastos para la Empresa, su conceptualización no era la misma a base de las normas fiscales.

Por ejemplo: la Empresa daba un donativo a una Entidad de Beneficencia o bien a una determinada persona, por haber sido trabajador en el negocio o familiar de alguno de ellos; el Fisco consideraba que no era un gasto del negocio y no lo deducía de los ingresos al efecto de fijar los resultados: de ahí viene el nombre de partidas no deducibles.

Teníamos, pues, un beneficio contable, que servía para la distribución de resultados a los socios y para fijar el rendimiento económico del negocio y otro beneficio, llamado fiscal, para calcular los impuestos que debían gravar el Balance.

La evaluación global se fundamenta en signos externos para señalar la base impositiva, o sean los beneficios que se atribuyen al negocio, según el criterio de la Hacienda.

Dado el número de productores, la fuerza consumida, la materia prima gastada, la potencia instalada, los seguros sociales satisfechos, las unidades producidas, la cifra de ventas, el capital de la Empresa, etc., el Fisco supone que el negocio ha de hacer una determinada cifra de beneficios que forman la base impositiva y sobre la cual hay que tributar.

Esta base no puede estar sujeta a rectificación y si al practicarse una Inspección se considera que los beneficios han sido superiores o inferiores a la base señalada, en manera alguna puede rectificarse la evaluación global, si bien la Administración debe tomar nota para aumentar o disminuir el coeficiente que ha de servir de base para la tributación en el próximo ejercicio.

De manera que no existiendo rectificación en el beneficio, como luego veremos, no hay problema en las llamadas partidas no deducibles.

LAS AMORTIZACIONES

Otra cuestión en extremo batallona era la aplicación de los coeficientes de amortización.

La Ley de Utilidades no fijaba otras características para las amortizaciones, sino que fueran efectivas y que estuvieran bien contabilizadas.

El hecho de contabilizar debidamente las amortizaciones no representa problema alguno, ya que nuestros contables saben sobradamente cómo han de hacer los asientos que corresponden a la amortización de los elementos del Activo, y además es una cuestión que está perfectamente definida en todas las obras de contabilidad.

Por lo que concierne a la efectividad de las amortizaciones, ya no puede suceder lo mismo, porque el envejecimiento de una instalación se produce en dos sentidos: por envejecimiento físico, o sea por deterioro de los elementos y por envejecimiento técnico, o sea porque se van anticuando dichos elementos.

Es decir, una máquina ha de amortizarse, porque hemos de recuperar su valor para el día en que ya no pueda producir por haberla inutilizado el uso constante de la misma, o bien para cuando otra máquina de tipo más moderno nos permita aumentar la producción con un coste más bajo.

El envejecimiento técnico, no sabemos hasta qué punto ha de conceputarse efectivo, aun cuando opinemos que ha de tenerse en cuenta para señalar la amortización, y ello daba lugar en muchos casos a discusiones por no aceptarse la disminución posible para un cambio obligado por la técnica.

Otra cuestión de las amortizaciones es la consideración del valor que ha de atribuirse a la máquina, si el que tiene para la Empresa, el que se supone por el precio actual o el que tendrá en el momento en que deba sustituirse.

La amortización es un alquiler que se paga por la utilización de la máquina y que va comprendido en el coste de la producción. Si queremos que el coste sea verídico no podemos contar este alquiler de acuerdo con un valor anterior, sino con relación al que tenga la máquina en el momento actual.

Supongamos que hay dos Empresas que manufacturan el mismo artícu-

lo; una tiene su maquinaria comprada desde hace algunos años y la otra la ha adquirido en el momento actual. Si aplican los alquileres — o la amortización — de estas máquinas por el valor en cuentas, nos hallaremos con una diferencia en el coste, sin justificación económica, ya que se fundará solamente en el tiempo que llevan de antigüedad una y otra Empresa.

Se advierte inmediatamente que ello es un absurdo y que dejando la evaluación global, en libertad para fijar los gastos, no hay inconveniente que en las amortizaciones se aplique el criterio que se halle más razonable.

EL SANEAMIENTO DEL ACTIVO

La Ley de Utilidades dice que no se considerará gasto en ningún caso el saneamiento del Activo. Veamos en qué consiste tal saneamiento.

Una Empresa tiene unos productos en almacén y como han perdido la oportunidad de su venta, acuerda venderlos como desecho dentro de algún tiempo; con el objeto de no tener una pérdida acumulada al hacer la venta de tales productos, decide rebajar anualmente una parte del valor de los mismos hasta dejarlos en una cifra que podrá obtener de ellos cuando los venda como desperdicios.

Por ejemplo: una Empresa editorial publica un libro que no tiene éxito; es seguro que una parte considerable de la edición deberá ser enajenada a bajo precio, incluso por un importe que será una pequeña parte del coste. Con el fin de no tener la pérdida en un solo ejercicio va desvalorizando los ejemplares de la obra que no ha tenido éxito, para el momento en que su valor haya llegado al que tiene intrínsecamente el papel y entonces produce la venta, sin provocar una oscilación en sus resultados.

Esta forma de operar es lógica y aconsejable bajo el punto de vista de la economía comercial, ya que debe calcular que si bien un número de ediciones tienen éxito, otras fracasan, y el rendimiento de las primeras ha de compensar la pérdida de las segundas.

Esto que está basado en la lógica más estricta, es lo que la Ley de Utilidades considera saneamiento del Activo, y está sujeto a tributación como si se tratara de beneficios reales alcanzados.

La Ley sobre Régimen Jurídico de las Sociedades Anónimas, dispone que el Activo de la Empresa ha de valorarse al precio de adquisición, excepto si su valor en el mercado es inferior. De forma, que si se trata de

una obra que ha pasado de moda, el que se desvalorice es en cumplimiento de las normas de la citada Ley de Anónimas.

Podríamos dar un sinfín de argumentos de carácter económico para demostrar que el saneamiento del Activo debiera considerarse como gasto a los efectos fiscales, pero como de argumentos de índole tributaria no podemos presentar ninguno, hemos de aceptar forzosamente el punto de vista de la Administración de que el saneamiento del activo está sujeto a tributación.

LA EVALUACIÓN GLOBAL Y LA DETERMINACIÓN DE BENEFICIOS

Si como ya hemos indicado, en la evaluación global los beneficios se fijan por signos externos, nada importan las partidas que la Empresa haya figurado como gastos y haya deducido de los ingresos.

Queda, pues, resuelto el problema de las partidas no deducibles en las Empresas que tributen por evaluación global, según la interpretación que damos a las disposiciones tributarias que se han promulgado.

La evaluación global tiene carácter voluntario, por lo que no entrarán en ella las Empresas que expresamente renuncien dentro del primer mes del ejercicio.

Como es natural, las Empresas que hayan renunciado a la evaluación global seguirán con el régimen anterior de inspecciones y tributación sobre el beneficio fiscal que determine la Inspección y tendrán el problema de las partidas no deducibles que hemos venido comentando.

Pueden crear reservas para desvalorización de mercancías, o bien, desvalorizarlas directamente, aplicar las amortizaciones que juzguen oportunas siempre a base de los asientos pertinentes, pero se les aumentará el gravamen sin que sean mejores sus resultados.

Así, pues, las indicaciones que hacemos corresponden única y estrictamente a las Empresas, ya individuales, ya colectivas, que están acogidas a la evaluación global.

LA EVALUACIÓN GLOBAL Y LA INSPECCIÓN

En la Ley de 26 de diciembre de 1957 que reformó totalmente nuestro sistema tributario, se dispone lo que sigue:

“*Artículo treinta y seis.* — Los contribuyentes gravados con arreglo a las normas de un convenio, no serán objeto de actuación inspectora posterior por los conceptos tributarios y períodos comprendidos en el mismo, y quedarán eximidos de cualquier obligación no rectificadora expresamente.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, los Agentes de la Administración podrán examinar la contabilidad y demás datos de los contribuyentes interesados, a los solos efectos de que por el Ministerio se realicen cuantos estudios se consideren necesarios sobre el rendimiento de los negocios. De estas actuaciones no se podrán derivar cuotas a cargo del contribuyente, aun cuando fueran procedentes en el desenvolvimiento normal del tributo.”

Queda claro que los negocios amparados en la evaluación global no están sujetos a inspección y si ésta se realiza será solamente para tomar datos para el estudio económico del rendimiento.

Pero no es solamente en el artículo que hemos copiado donde se habla de las inspecciones, sino que más adelante se lee:

“*Artículo sesenta y dos.* — Las bases señaladas mediante el procedimiento de evaluación global en el Impuesto Industrial, se estimarán por igual cuantía, en su caso, en el apartado correspondiente de la Contribución sobre la Renta. Los rendimientos de las actividades industriales o comerciales de que se trate, fijados por evaluación global, no podrán ser posteriormente objeto de actuación inspectora.”

Y en el artículo siguiente se remacha la cuestión diciendo:

“*Artículo setenta y tres.* — Las bases impositivas correspondientes a cada una de las actividades industriales o comerciales señaladas en régimen de evaluación global, se computarán por el mismo importe a efectos del Impuesto sobre Sociedades, sin que puedan ser objeto de modificación ni de actuación inspectora ulterior.”

En consecuencia queda claro y concreto en los artículos que hemos copiado, que los negocios sometidos a la tributación por evaluación global, no están sujetos a inspección y en el caso de que ésta se realice no puede modificar las bases tributarias que han sido fijadas, limitando la Inspección al estudio del rendimiento de la Empresa.

Pueden, a pesar de lo que hemos copiado de la Ley, existir inspecciones y rectificar la declaración, pero será para incluir los conceptos que hemos llamado rendimientos atípicos, que son beneficios que no quedan comprendidos en la evaluación global, así como puede hacer rectificaciones y

debe comprobar lo que haya de los impuestos sobre el trabajo personal y sobre el capital.

No obstante, ello no afecta para nada a lo que hemos expuesto sobre las partidas no deducibles que significan una evidente facilidad de la tributación por evaluación global.

LA NECESIDAD DE UNA INSPECCIÓN

En nuestro país no existe el delito fiscal; el hecho de defraudar al Estado, mal declarando o burlando los tributos no tiene otra penalidad que el pago de los impuestos con un determinado recargo.

En otros países la deliberada evasión tributaria se paga con la pena corporal de privación de libertad, igual que si se tratara de una estafa hecha a un particular.

Esta benignidad de la Ley predispone a la evasión final y hay en práctica una serie de tretas, subterfugios, combinaciones, etc., en busca de pagar el mínimo posible en concepto de impuestos al Estado.

Todos sabemos que una Ley no se cumple si no hay una parte de la misma que siendo coactiva obligue a su cumplimiento.

Tenemos como ejemplo el Código de Comercio que dispone que los comerciantes llevarán *necesariamente* unos libros legalizados por el Juzgado Municipal y como en ninguno de los artículos aplica una multa al que no lleve los libros en debida forma, estos preceptos quedaron inoperantes; pero vino la Ley de Utilidades y dispuso que la contabilidad debería llevarse con arreglo a los preceptos del Código de Comercio y que el incumplimiento de dicha disposición traería aparejada la imposición de una multa.

Y ahora resulta que todos los comerciantes y Sociedades que tributan por beneficios, llevan la contabilidad debidamente legalizada y los que están exentos de la referida imposición llevan su contabilidad en forma meramente particular y a veces condensan todos los datos en una simple libreta de bolsillo sin clasificación ni resumen de clase alguna.

Si por una parte no hay coacción suficiente y por otra el contribuyente tiene el propósito de evadir sus obligaciones tributarias, se comprende la necesidad de una activa inspección que vigile la determinación de las bases tributarias.

Pero hay otra cuestión de mucha importancia y es que las normas tributarias no son muy sencillas de expresión y los inspectores llevan a cabo

una labor pedagógica de enseñar al contribuyente sus deberes para con el Fisco y la forma de determinar la participación del Estado en sus negocios.

LA ACTUACIÓN DEL PROFESOR MERCANTIL

En uno de los innumerables proyectos que se han hecho para modificar las enseñanzas de la Carrera de Comercio, vino a Barcelona el entonces Ministro de Instrucción Pública, D. César Silió, y dió en los salones de la Cámara de Comercio una conferencia exponiendo el proyecto de un nuevo plan.

Al tratar de los títulos se quejaba de lo poco apropiados que eran a la labor que los titulares debían realizar; el título de Perito, daba a entender que era conocedor de algo, aun cuando la idea que mayormente sugiere es la de mediador o valorador de una cosa; el título de Intendente decía que sonaba a opereta; y el título de Profesor Mercantil era francamente un absurdo ya que no se concebía una carrera que se dedicara simplemente a crear profesores que enseñaran a otro a ser profesor, sin que hubiera valor práctico en las enseñanzas.

Hace ya unos cuarenta años de esta conferencia y en realidad la opinión general de los títulos mercantiles, era una desorientación; personalmente nos hemos encontrado en muchas ocasiones que incluso en centros oficiales no sabían lo que era un Intendente Mercantil, y que el Profesor Mercantil suponían que era un señor que se dedicaba a la enseñanza de la contabilidad, economía, cálculo y demás ciencias comerciales.

Pero se confió la labor de la inspección tributaria en lo que respecta a la hasta hace poco vigente Ley sobre la Contribución de las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria, a los Profesores Mercantiles al Servicio de la Hacienda Pública, y la labor constante y eficaz de los mismos hizo variar la opinión de lo que representaba el título de Profesor Mercantil.

Las discusiones con los contribuyentes, las normas de la Ley en su aplicación práctica, los consejos de cómo debía llevarse la contabilidad, la controversia respecto a lo que representaba una operación bajo el punto de vista económico, la corrección de su trato, su don de gentes y especialmente la profundidad de sus conocimientos, hicieron cambiar la opinión general, y se consideró al Profesor Mercantil como una persona conocedora perfecta de la contabilidad y administración de los negocios.

De manera que los Titulares Mercantiles hemos de estar agradecidos a

la labor de los Inspectores de Hacienda que han dado a conocer lo que un nombre mal aplicado representa.

LAS ATRIBUCIONES DE LA INSPECCIÓN

Toda esta labor ha sido llevada a cabo con un tacto exquisito para no herir susceptibilidades y no llevar al contribuyente ante un Tribunal.

Su táctica ha sido más que nada convencer de la legalidad de la imposición tributaria, y no imponer como la Ley le autorizaba.

Hemos asistido a inspecciones que el Profesor Mercantil al Servicio de la Hacienda Pública ha pasado más tiempo en convencer al contribuyente de la legalidad de las partidas que hallaba para incrementar a los beneficios, que no en encontrar tales partidas; hubiera podido perfectamente situar la cuestión ante el Tribunal, pero prefirió convencer al contribuyente de la razón que tenía en rectificar la base tributaria.

La Inspección está amparada por la Ley en muchos extremos; tiene el arma del Tribunal Contencioso-administrativo en el caso de que la duda pueda centrarse en un determinado hecho económico y tiene el Jurado de Estimación cuando no es posible fijar concretamente la totalidad de las operaciones sujetas a tributación.

Tiene sobre el contribuyente la superioridad de conocer más profundamente la Ley, ya que está especializado en una parte de la misma; el contribuyente, aparte de la marcha de su negocio ha de conocer todas las normas tributarias, la Licencia fiscal, el Impuesto sobre el gasto, los Derechos reales, la Contribución sobre la Renta, el Timbre, los Impuestos de emisión y negociación, junto con los Impuestos sobre el trabajo personal, sobre el Rendimiento del capital, sobre Sociedades y el Impuesto industrial; el Inspector solamente conoce una parte de la tributación y puede profundizar más en la misma que no el contribuyente o el asesor que éste tenga.

Si se trata del Timbre hay un grupo de inspectores, si se trata de Impuesto sobre el gasto, hay otros, si se refiere a los Impuestos sobre el trabajo personal, sobre el Rendimiento de capitales o sobre Sociedades, conceptos que antes estaban integrados en la Ley de Utilidades, existen los Profesores Mercantiles al Servicio de la Hacienda pública.

A pesar de esta evidente superioridad, nunca han abusado de ella; al contrario, la discreción ha sido su norma y por esto han logrado que el contribuyente, a pesar de representar su visita un incremento en la tribu-

tación, haya quedado agradecido de su actuación que siempre ha estado acompañada de consejos para llevar mejor la contabilidad o cumplimentar estrictamente las obligaciones tributarias.

SE HA VARIADO LA MENTALIDAD DEL PÚBLICO HACIA LA CARRERA

Esta labor de la Inspección ha hecho que, en general, se deje de considerar el Profesor Mercantil como una persona dedicada a la enseñanza, sino como un maestro en las cuestiones económicas y especialmente en el régimen tributario, paliando el error que se tuvo al dar el nombre del grado medio en la carrera de comercio.

Gracias a la actuación, a los consejos, a la visión de los negocios que en todo momento han demostrado los Profesores Mercantiles al Servicio de la Hacienda Pública, se ha dado a conocer la exacta verdad del título de Profesor Mercantil.

Los Titulares Mercantiles hemos de agradecer a nuestros dignos compañeros esta labor que a través de largos años ha podido dar sus frutos.

LA INSPECCIÓN EN LA EVALUACIÓN GLOBAL

Al implantarse la evaluación global y los consiguientes convenios con los contribuyentes, se ha confiado a la Inspección una labor del más alto interés en nuestra economía.

Han especializado la Inspección, no solamente con referencia al tributo, sino con relación a los contribuyentes. Se ha dividido la actividad comercial e industrial en un número determinado de Ramas, abarcando cada una las grandes divisiones que pueden hacerse de dichas actividades, y dentro de cada Rama se han determinado unos Grupos, comprendiendo una mayor similitud entre sus componentes.

Por ejemplo, la industria metalúrgica tiene unas Ramas determinadas pero en una rama, hay la fabricación de maquinaria para la industria textil, para la industria de la alimentación, para la producción de fuerza, etc. No damos un cuadro completo de la división y aún lo citado lo hacemos sin consultar nada, porque nuestra idea es dar una impresión general y no un detalle de la forma de actuación.

Cada Inspector tiene a su cargo como Ponente un determinado número

de Grupos; él es quien cuida de reunir los comisionados y discutir con los mismos la cantidad que globalmente ha de pagar el Grupo y luego los módulos de aplicación según las características de cada contribuyente y los coeficientes de rectificación en su caso.

De cada Grupo conoce su potencialidad productiva, ya que tiene una serie de datos, entre ellos el valor de las instalaciones, primeras materias invertidas, valor de la producción, número de obreros que han estado en la Empresa, personal administrativo, fuerza consumida, resultados de las declaraciones provisionales y definitivas de unos años a esta parte, etc., es decir, una serie de datos por los que puede colegir con cierta veracidad la importancia en general del Grupo y de cada uno de sus componentes.

Entonces determina, de acuerdo con los comisionados, la cantidad total que el Grupo ha de presentar como base de imposición y sobre la que se ha de aplicar el tributo.

Una vez logrado esto, su misión es fijar el módulo o dato sobre el que se ha de calcular la participación de cada contribuyente en la cantidad global determinada; una vez cumplimentado lo que antecede la distribución se reduce a una simple operación aritmética.

LA INSPECCIÓN EN LA EVALUACIÓN INDIVIDUAL

Para los contribuyentes que hayan renunciado a la evaluación global es indispensable la comprobación de los datos de las declaraciones que hayan presentado.

Antes los balances se distribuían de acuerdo con el número de la Sociedad o del contribuyente y lo mismo le tocaba a un Inspector una Empresa de compraventa, que una industria química o un fabricante de muebles. En la actualidad se ha variado el sistema y la Inspección de los contribuyentes sujetos a la evaluación individual se hará por el Inspector que corresponda a la actividad que desarrolle el contribuyente.

De manera que el Profesor Mercantil que haya intervenido en el Grupo de edificación, por ejemplo, hará las inspecciones de todos los constructores que hayan optado por la evaluación individual.

Obvio es considerar los conocimientos que tendrá el Inspector de este tipo de negocios, ya que habrá primero examinado los datos de todos los competidores, referente a la potencialidad económica de cada uno, elementos empleados, forma de trabajo, rendimientos, etc., y luego habrá discu-

tido con ellos para lograr la determinación de la cifra del convenio y forma del reparto.

Cuando inspeccione al contribuyente de evaluación individual conocerá perfectamente la producción que hace cada obrero, lo que representa la cantidad de fuerza consumida, el rendimiento de la primera materia, las mermas que se producen en la fabricación, etc., es decir, conocerá mejor el conjunto de la industria que no sus propios componentes.

Pero no termina aquí su labor; deberá visitar e inspeccionar a los propios contribuyentes de evaluación global, no para rectificar su tributación, sino para cerciorarse de que los módulos sobre los que se fundamenta la distribución son aptos, y para establecer las bases tributarias sobre unas características más veraces, si es que hay necesidad de ello.

De una manera especial deberá asimismo examinar los datos para hacer los estudios que el Ministerio disponga respecto al desenvolvimiento y situación de la economía nacional.

Cada Inspector dentro de su esfera tendrá, pues, unos conocimientos muy extensos de la industria; no tendrá la preocupación que tenemos los técnicos cuando examinamos algunas cuestiones de la economía de la Empresa como es el capital circulante, las inmovilizaciones, el rendimiento por obrero, los coeficientes de gastos sociales y de taller etc., tan distintos para cada tipo de negocio. Para el Inspector estos, serán los datos mínimos que tendrá de su Grupo y no deberá hacer estudios especiales para su conocimiento.

CONCLUSIÓN

Los Profesores Mercantiles al Servicio de la Hacienda Pública han pasado, pues, a ser un factor muy importante en la economía del país, y sus informes han de ser de una valía considerable para conocer la Renta nacional y la potencialidad económica de nuestras industrias, su estado crediticio, la modernización o antigüedad de sus instalaciones, las posibilidades de rendimiento, el porcentaje de utilización, el consumo de los mercados interior y exterior, etc., que son los datos que principalmente pueden interesar para llevar por buen camino la economía nacional.

Y si antes en la vulgarización del nombre tuvieron un señalado éxito, no podemos dudar que ahora lo conseguirán igualmente; reúnen para ello las mejores condiciones: un excelente bagaje técnico, constituido por la ca-

rrera; un detalle de la industria o del comercio a cuya Rama están afectos, conseguido por el examen de los datos administrativos que han ido analizando; el amor a la profesión; el don de gentes, la visión clara de cada caso, de que antes hicieron gala y que ahora les será igualmente de utilidad.

Esperamos, por tanto, que haga el Ministerio los estudios necesarios para ver si se logra una mayor equidad en soportar las cargas del Estado y si ello llega a realizarse, no debemos ignorar nunca que en buena parte lo debemos a los Profesores Mercantiles al Servicio de la Hacienda Pública.

Y nada más, distinguido auditorio, sino mi gratitud por la atención que me han prestado.